República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-55144093-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 1 de Junio de 2022

Referencia: SENTENCIA Expte N°: 35.803-I y su acumulado 36.422-I “MISSORA VIVIANA S/ Recurso de apelación- Impuesto a las Ganancias”

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para resolver el Expte N°: 35.803-I y su acumulado 36.422-I “MISSORA VIVIANA S/ Recurso de apelación- Impuesto a las Ganancias”

El Dr. Martín dijo:

Que a fs. 25/36 y 105/109 vta. la Sra. Missora Viviana interpone recursos de apelación en los términos del artículo 76 inc. b) de la Ley Nº 11.683 (t.o en 1998 y sus mod.) contra las resoluciones Nº 112/2011 y 32/2012 de fecha 21 de diciembre 2011 y 11 de junio de 2012, respectivamente, ambas dictadas por la Jefa de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Bahía Blanca de la A.F.I.P-D.G.I. En la primera de ellas, se determinó de oficio en conjunto con los intereses resarcitorios, el Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2007 y 2008 y se aplicó una multa para este último período, conforme lo dispuesto en los art. 46 y 47 inc. a) y b) de la citada ley; dejando suspendida la aplicación de sanción para el ejercicio 2007, atento a lo normado en el artículo 20 de la Ley Penal Tributaria. La resolución N° 32/2012, teniendo en cuenta lo establecido en los artículos 46 y 47 inc. a) y b) de la ley de rito fiscal, fijó una multa en el Impuesto a las Ganancias para el año 2007.

Señala que posee un local comercial dedicado a la venta por menor de calzado, el que se vio afectado por la crisis producida en el año 2001, razón por la cual y a los fines de poder afrontar el pago de salarios de sus empleados tomó préstamos en efectivo que les realizaron sus familiares y amigos. En tal sentido, con el objeto de acreditar la capacidad económica y de ahorro de sus allegados ofrece, en instancia administrativa, prueba (declaraciones testimoniales, recibos de sueldos del personal en relación de dependencia, comprobantes de pago de la jubilación de su mamá, escritura de la venta de un inmueble en poder de su madre, extractos bancarios del Banco Citibank a través del cual su esposo recibe el dinero que luego le facilita a su cónyuge, entre otros), que considera que no fue valorada por el ente fiscal a la hora de dictaminar.

Asimismo, respecto de la multa y de los intereses resarcitorios apelados en marras, sostiene su improcedencia en función de la inexistencia de la omisión que se le imputa y la falta de configuración de los elementos objetivo y subjetivo que establece la norma.

Por los motivos expuestos, solicita que se revoquen las resoluciones apeladas con costas. Ofrece prueba documental e informativa. Hace reserva del caso federal.

II.-. Que a fs. 62/71 y 115/121 se presenta el Fisco Nacional contestando los traslados deducidos en autos.

Expresa que los agravios plasmados en los escritos recursivos son idénticos a los argumentos efectuados en la contestación de la vista, siendo que los mismos ya fueron analizados a la hora de determinar las resoluciones que se alegan.

Por otro lado, indica que la actora no acompañó de manera fehaciente elementos alternativos a efectos de acreditar la realidad de los citados préstamos, toda vez que la prueba ofrecida en ésta instancia como la aportada en sede administrativa no verifican la disponibilidad de fondos de las personas que le prestan el dinero, ni tampoco presenta un flujo de fondos que permita corroborar la exteriorización o instrumentación del préstamo.

Finalmente, en relación a las multas aplicadas manifiesta que la contribuyente actuó en pleno conocimiento de la conducta en que incurría y esta actitud subjetiva es lo que el derecho declara idóneo para acarrear responsabilidad, puesto que la misma permite advertir que en los libros, registraciones y documentos se consignaron datos inexactos; derivando ello en una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible. En este orden de ideas, destaca que es responsabilidad exclusiva de la actora demostrar que de su parte no hubo intensión de engañar para poder eximirse de la sanción, hecho no sucedido en autos ya que no ofreció prueba tendiente a acreditar dicha inocencia.

Por los motivos mencionados, solicita que se rechacen los recursos interpuestos por la recurrente, confirmando en todas sus partes las resoluciones recurridas, con costas. Brinda antecedentes administrativos. Se opone a la prueba ofrecida por la actora. Cita jurisprudencia y hace reserva del caso federal.

III.- Que a fs. 126 la Secretaría General de Asuntos Impositivos procede a acumular al expediente de referencia el que lleva el Nº 36.422-I de igual carátula dando cumplimiento a lo ordenado en la sentencia a fs. 123 de esta Sala “D”.

IV.- Que en el caso de marras, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 173 de la Ley de Procedimiento Tributario – Apertura a Prueba–, a fs. 80 se admite la prueba ofrecida por la recurrente a fs. 33vta/34vta. Punto 2) Informativa, inc. a),c),d),e),f),g),h),i),j) y k), la cual luce agregada a fs. 166/185, 196/204, 86, 214/219; declarándose en consecuencia cerrado el período de instrucción a fs. 220. En efecto, mediante la PV-2022-12300233-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D”; poniéndose los autos a alegar en el IF-2022-14210076-APN-VOCXII#TFN, obrando los alegatos del Fisco Nacional en el IF-2022-20258365-APN-DTD#JGM, no habiendo la actora hecho uso de su derecho. Finalmente en el IF-2022-54369141-APN-VOCXII#TFN se ponen los autos para dictar sentencia.

V.- Que corresponde establecer si la resolución apelada en autos referida al Impuesto a las Ganancias por los períodos fiscales 2007 y 2008, se ajusta o no a derecho, considerando los agravios planteados por la actora, respecto a la determinación de oficio practicada.

Que en primer lugar es menester señalar que el ajuste establecido en la resolución apelada deriva de la

impugnación de los pasivos comerciales y deudas con personas físicas (familiares y amigos) computados en las declaraciones juradas de la Sra. Missora Viviana, los cuales no fueron justificados. Por dicho motivo, el 31 de enero de 2011, como resultado de la inspección llevada a cabo por el Fisco Nacional mediante la OI: 432.147, inició el procedimiento de determinación de oficio otorgando la vista de las actuaciones, cargos e imputaciones que se le formularan al contribuyente y otorgándole el plazo de ley que fija el procedimiento fiscal a fin de que conformara los mismos o formulara su descargo. Este último surge a fs. 321/659 de los antecedentes administrativos en donde se acompaña también la prueba que estima pertinente.

Que en consecuencia y toda vez que el ente fiscal consideró que la prueba acompañada no demostró la instrumentación de los préstamos, así como tampoco la disponibilidad de los fondos en cabeza de los prestadores ni la aplicación del mismo por parte de la prestataria a través de elementos que exterioricen el flujo de fondos, decidió impugnar el pasivo deducido en las declaraciones juradas de los períodos fiscales 2007 y 2008, conforme lo dispuesto en el artículo 18 inc. f) de la ley de procedimiento tributario.

Que en este orden de ideas, cabe resaltar que dicha norma fue establecida como un elemento esencial de cierre que busca evitar que ciertos ingresos ocultados al organismo fiscal escapen de la tributación, gravándolos cuando éstos se manifiestan. Se basa en la presunción de ganancias no exteriorizadas a partir de ciertos gastos o elementos patrimoniales. Se conciben como medio de prueba encaminado a acreditar la existencia de rentas ocultas, debiéndose demostrar la cuantía y la ubicación de las mismas en un período impositivo que puede ser aquel en el cual se sitúe el descubrimiento de los elementos patrimoniales de cuya existencia se infiere la de las utilidades invertidas en su adquisición, o cualquier otro anterior en el tiempo -siempre dentro del plazo de prescripción-. Por lo tanto, si se descubren o se declaran elementos patrimoniales o adquisiciones que no se corresponden con lo previamente declarado, se presume que tales elementos constituyen ganancia gravada. (Reidy, Georgina s/recurso de apelación - Trib. Fiscal Nac. - Sala A - 15/08/2017).

VI.- Que por lo tanto, debe indicarse que del escrito recursivo se desprende que la Sra. Missora es propietaria de un comercio dedicado a la venta por menor de calzado que fue afectado por la crisis económica del 2001, motivo por el cual la actora sostiene que tuvo que recurrir a los préstamos que le realizaron familiares y amigos para poder hacer frente al pago de salarios de sus empleados.

Que ello así, corresponde mencionar los préstamos que recibió la actora:

a) La Sra. Renata Iotti, madre de la contribuyente, la cual conforme a lo manifestado obtuvo los fondos de la venta de un inmueble y el cobro de sus dos jubilaciones. Al momento de la fiscalización no había sido devuelto.

b) La Srta. Maira Dopazo, su hija, quien efectuaba promociones para la empresa Quilmes. Tampoco fue devuelto

c) Su esposo, el Sr. Sergio Dopazo, quien obtuvo el dinero tras adquirir el préstamo ofrecido por el Banco Citibank. Su devolución no se habría producido.

d) El Sr. Néstor Dopazo, cuñado de la recurrente, quien prestó dinero en efectivo y aún no fue devuelto. No recuerda las circunstancias y el modo en que lo realizó.

e) Leticia Concetti, ex empleada y amiga de la Sra. Missora, quien obtuvo los fondos prestados por ahorros ya que su marido tiene un trabajo que así se lo permite. El dinero fue devuelto, pero no recuerda en qué forma se hizo y cuándo fue.

f) Ángel Fina, amigo. Realizó el préstamo en efectivo siendo el mismo ya devuelto por la actora. No recuerda

cuándo y por qué medio se lo devolvió

Que en este orden de ideas y a los fines de analizar la prueba aportada, cabe destacar que para la comprobación de la veracidad de un pasivo, es necesaria la demostración de la secuencia completa de la operatoria llevada a cabo. En particular, se debe acreditar en cada caso: la titularidad de los fondos en cabeza de quien los presta, su entrega al deudor, la aplicación de los fondos por parte de éste y, si fuera el caso, su posterior restitución (causas "Badial SA (TF 32999-I) c/ DGI" y "Haras La Madrugada SA (TF 28695-I) c/ DGI", pronunciamientos del 3 de febrero y 20 de mayo de 2015, respectivamente).

Por lo que, si bien los préstamos de dinero entre parientes pueden evaluarse en sus proyecciones fiscales atenuando las exigencias formales que deben satisfacer dichas operaciones; cuando se pactan entre personas no vinculadas por lazos de parentesco, la omisión de la prueba documental debe suplirse por otros medios que acrediten fehacientemente la existencia, magnitud y modalidades de la operación. En este sentido, y tratándose de préstamos entre ascendientes o personas vinculadas por un grado muy próximo de parentesco, a falta de instrumentos públicos o privados con fecha cierta que lo acrediten, para demostrar su realidad ha de probarse por otros medios la secuencia completa de la operatoria, en cuyos pasos debe intervenir, al menos respecto de uno, alguna documental cuya fecha resulte demostrada. Es decir, debe acreditarse la titularidad de los fondos en cabeza de quien presta, su entrega al deudor, su aplicación por parte de este último y, si fuera del caso, su posterior restitución. (Zucchini, Alfredo Enrique (TF 31479-I) c/DGI - Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. - Sala IV - 27/02/2014).

Por consiguiente, con el objeto de justificar los pasivos impugnados, la recurrente en ésta instancia aporta como prueba la escritura fruto de la venta de un inmueble que poseía su madre, el informe del Banco Patagonia y A.N.S. E.S. en donde se detallan las jubilaciones cobradas por su mamá, y la sentencia que obra en el expediente N ° 25.147 caratulado "La Rossa Diana c/ Missora Viviana S/ ind. art. 178 LCT" la cual demuestra la deuda que la contribuyente debía abonar; todas ellas lucen agregadas a fs. 166/185, 196/204, 86 y 214/219 respectivamente.

Sin embargo, cabe resaltar que la prueba acompañada por la actora ante este Tribunal hace referencia únicamente al préstamo recibido por su madre, el cual conforme surge a fs. 13 y 23 parte de él (U$S50.000 de los U$S 90.000 recibidos), fue aceptado por el Fisco Nacional al haberse exteriorizado en la declaración jurada del ejercicio 2006 (fs. 28 cuerpo ganancias antecedentes administrativos). Sin perjuicio de ello, respecto al resto del ajuste debe mencionarse que la prueba ofrecida no resulta suficiente, toda vez que la misma no es acompañada con elementos fehacientes que permitan verificar cuándo el efectivo fue retirado, cuándo ingreso al patrimonio de la recurrente, en qué se aplicó el dinero, no siendo a su vez dicho crédito informado en la declaración jurada su la madre.

Asimismo, en relación al dinero entregado por su hija la Srta. Maira Dopazo, es preciso mencionar que la documental ofrecida es escasa a los fines de acreditar la existencia del pasivo, puesto que nuevamente no se acompañan elementos que permitan verificar la existencia de los fondos y cuando éstos fueron retirados. Lo mismo sucede con los préstamos recibidos por sus amigos Leticia Concetti y Ángel Fina, los cuales, si bien ya fueron devueltos, de las declaraciones testimoniales efectuadas no se desprende documentación fehaciente que acredite el ingreso del dinero una cuenta bancaria o el egreso del mismo cuando fue devuelto, así como tampoco se encuentra registrado en su contabilidad. En esta línea de pensamiento, cabe señalar que no alcanza, a los efectos de probar un préstamo -aun cuando fuera entre familiares-, la sola declaración testimonial de la supuesta prestamista, ya que en base a sus meros dichos no se constata el origen de los fondos. En el caso de marras, la supuesta devolución del dinero no es respaldada por ningún tipo de prueba relacionada con el movimiento del dinero, de manera que tampoco refuerzan la postura del apelante.

Finalmente, respecto al préstamo recibido por su esposo, cabe hacer notar que más allá de las imprecisiones en cuanto a las circunstancias y modo en que se realizó la operación y toda vez que no posee documentación que acredite sus dichos, resulta sospechoso que el Sr. Sergio Dopazo se inscribió en el Impuesto a las Ganancias el 15 de febrero de 2008, pero presentó la declaración jurada de dicho período en forma extemporánea el 27 de septiembre de 2010, luego de iniciada la inspección. En este sentido, debe señalarse que el hecho de haberse presentado las declaraciones juradas en cuestión con posterioridad a que el organismo fiscal comenzara sus tareas de fiscalización habiendo ya requerido la presentación de la documentación respaldatoria del pasivo declarado por el actor puede configurar un supuesto de sanción o multa.

Bajo tales pautas, y teniendo en cuenta lo expuesto se concluye que el ente fiscal actuó diligentemente en ejercicio de sus atribuciones de verificación y fiscalización con el objeto de considerar a los pasivos impugnados como incrementos patrimoniales no justificados en los términos del art. 18 inciso f), primer párrafo de la ley de rito, motivo por el cual corresponde confirmar el ajuste apelado en autos, con costas.

VII.- Que resta referirse a las multas aplicadas en las resoluciones apeladas conforme el artículo 46 y 47 inc. a) y bde la Ley de Procedimiento Tributario.

Que en primer lugar, cabe destacar que de acuerdo a lo establecido en el artículo 20 de la ley Nº 24.769, el 17 de febrero de 2012 el Fisco Nacional formuló denuncia penal por presunta infracción en la Ley Penal Tributaria. Posteriormente, 7 de junio de 2012, conforme surge a fs. 818/821 de los antecedentes administrativos, se resuelve la causa estimando correcto el encuadre punitivo. En consecuencia, la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional de Bahía Blanca aplica mediante la resolución Nº 32/2012 (DV RRTU) la multa para el período fiscal 2007, fijándose a través de la resolución 112/2011 la sanción para el período 2008.

Que el artículo 46 de la ley Nº 11.683 (t.o. 1998 y mod.) dispone que “el que, mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco Nacional, será reprimido con una multa de dos (2) hasta diez (10) veces el importe del tributo evadido”.

Que en el caso de autos el aspecto objetivo de la norma queda configurado toda vez que la actora computó en sus declaraciones juradas los préstamos recibidos sin justificar los mismos, generando de esta manera un perjuicio al Fisco Nacional.

Que al analizar la figura del art. 46 y las presunciones enumeradas en el art. 47 de la ley N° 11.683 (t.o. 1998 y mod.), la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal sostuvo que del juego armónico de tales preceptos surge que se debe acreditar en forma clara y suficiente la intención de omitir el impuesto, es decir, la existencia de ardid, maniobra o engaño, y no solamente el resultado defraudatorio. Corresponde, pues, al juez administrativo probar fehacientemente los hechos que determinan la aplicación de las presunciones, los que deberán ser ciertos y no meramente conjeturales (Sala I, “Pereda, Francisco (TF 34.603-I) c/DGI” del 12/12/2013 y “Mora y Araujo Manuel c/EN-AFIP- DGI-R. 812/2004 (RNOR) s/DGI” del 08/04/2014).

Que las presunciones previstas en el art. 47 de la norma fiscal admiten prueba en contrario, correspondiendo a la recurrente probar la falta del elemento subjetivo doloso en orden a desvirtuar el criterio aplicado por el organismo fiscal.

Que por lo tanto, teniendo en cuenta que de los antecedentes administrativos se desprende que existe una contradicción entre lo informado en sus declaraciones juradas con los datos que surgen de la fiscalización, corresponde tener por configurado el aspecto subjetivo que requiere la norma.

Que los préstamos recibidos fueron computados en las declaraciones juradas en el Impuesto a las Ganancias, sin ser justificados las mismas, provocando de esta forma, debido al monto significativo de la operación, una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible. En lo que respecta al inc.a), cabe destacar que por los argumentos enunciados en el Considerando VI.- se verifica la contradicción que existió entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surgieron en sus declaraciones juradas. En efecto, se configura así la presunción establecida en el artículo 47 inc. a) y b) de la Ley de Procedimiento Tributario.

Que en virtud de lo expuesto y atento que concurren los elementos objetivo y subjetivo necesarios para que se configure la tipificación aplicada, voto por confirmar las multas sobre la determinación del impuesto a las ganancias, con costas.

VIII.- Que finalmente, respecto a los intereses resarcitorios reclamados, debe resaltarse que éstos se ajustan a lo dispuesto en el art. 37 de la ley de rito fiscal, por lo que debido a que la recurrente no formuló agravios sobre los mismos, corresponde su confirmación.

IX.- Que en virtud de los argumentos desarrollados en los considerandos V a VII, corresponde confirmar las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

I. -Que puntualmente, respecto a los préstamos supuestamente concedidos por parientes y amigos invocados por la recurrente, se ha dicho que puede ocurrir que no se observen ciertas exigencias formales en su documentación que en otro orden de relaciones son de rigor, pero cuando ello tiene más consecuencias que las limitadas a un ámbito privado el cumplimiento de esas formalidades para acreditar la realidad de los hechos es indispensable, o por lo menos contar con prueba que satisfaga esa realidad (cfr. C.N. Fed.- Sala Cont. Adm. in re “Maluf, Antonio Anwar”, sentencia del 03/7/1967). Que en este caso y tal como lo resalta el Dr. Martín, no se encuentra acreditada ni el ingreso al patrimonio de la actora de los mismos, ni la aplicación de fondos y tampoco la devolución del dinero es respaldada por prueba fehaciente.

En este sentido, la necesidad de documentar todos los actos que involucren a los contribuyentes sólo puede resultar en su propio beneficio para evitar que pueda darse una determinación alejada de la realidad económica, encontrándose a cargo de éstos, la obligación de contrarrestar con pruebas fehacientes las conclusiones del Ente Fiscal.

Ello así, si la Sra. Missora no contaba con la documentación respaldatoria suficiente, resultó válido el proceder del Organismo Recaudador de recurrir a las presunciones establecidas en la ley para determinar su obligación impositiva (conf. CNACAF -Sala IV- in re: "Rodríguez, Luis A. -TF 15.728-I- c/DGI" del 6/8/2002).

Se ha dicho que “la carga de la prueba no supone ningún derecho del adversario, sino un imperativo del propio interés de cada litigante; es una circunstancia de riesgo, que consiste en que quien no prueba los hechos que debe probar, pierde el pleito” (cfr. CNCiv., Sala C - La Ley T.117:808, 11371-S), correspondiendo concluir que los agravios de la recurrente, sobre quien pesaba la carga de probar sus afirmaciones (arg. art. 377 del C.P.C.C.N.), al no ser sustentados por actividad probatoria idónea tal como surge del análisis de las constancias de la causa recogidas por el Vocal Instructor, no logran desvirtuar los ajustes practicados.

En esta línea y vinculado a los pasivos comerciales ajustados, cuya prueba fuera desistida por la actora a fs. 186, es dable señalar que este Tribunal ha dicho que: “la circunstancia de que una deuda declarada por el responsable

carezca de la adecuada documentación, constituyen una fundada presunción de que dicho pasivo es ficticio o simulado, presunción esta que puede ser derribada por otros medios que justifiquen la existencia de aquella. Sin embargo, dicha prueba debe estar debidamente enderezada a comprobar la realidad del pasivo, refiriéndose tanto al nacimiento y modalidades como a la extinción de la deuda, si es que la obligación se hubiera cumplido. Admitir lo contrario, esto es, la posibilidad de invocar pasivos improbados, en base a las declaraciones juradas del contribuyente, que los responsabilizan por los datos en ella consignados y tornaría, además, inoperante su control por parte de la administración fiscal, máxime cuando los ingresos pueden ser fácilmente ocultados mediante la simulación de pasivos" (cfr. Sala B in re "Bolsa de Comercio de San Juan S.A.", sentencia del 27/3/1981).

Que en virtud de lo expuesto corresponde confirmar el ajuste practicado por el Fisco Nacional con sustento en el art. 18 inc. f) de la ley de rito fiscal.

II- Respecto de la liquidación de intereses, teniendo en cuenta su naturaleza resarcitoria y el criterio restrictivo para su exención que impera en la materia fiscal (cfr. Fallos: 323:1315); corresponde confirmar su procedencia y el cálculo efectuado en el acto determinativo obrante a fs. 4/24.

III- Que corresponde pronunciarse sobre la procedencia de las multas aplicadas en el acto determinativo y en la resolución que originalmente tramitara ante la causa N° 36.422-I, ahora acumulada a estos actuados, ello en los términos de los arts. 46 y 47 incs. a) y b) de la ley de rito fiscal (vide fs.21 y 94/104 respectivamente).

Es dable advertir que a fin de aplicar las sanciones previstas en el artículo 46 de la ley N° 11.683 (t.o en 1998 y modif), se exige al ente recaudador acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen sino también el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos. Al respecto, el Fisco Nacional debe probar el soporte fáctico de la presunción de dolo, el que debe ser cierto y no meramente conjetural. En efecto, las presunciones previstas en el art. 47 de la ley de rito (en este caso las previstas en los incisos a y b) implican que una vez que el Fisco ha probado que en el supuesto bajo examen se configura alguno de los casos previstos en el citado artículo, se presume que el infractor ha tenido dolo de realizar la defraudación, y será éste quien deberá probar la inexistencia de dicha intención dolosa (conf. CANACF -Sala V-, in re: "Beleza SA (TF 21382-I) c/ DGI").

Que la figura tipificada en el art. 46 de la ley 11.683 requiere para su configuración el elemento intención, según surge de las expresiones "declaraciones engañosas" u "ocultación maliciosa", utilizadas para su descripción. De allí que resulta necesaria la prueba de aquel elemento subjetivo, carga ésta que incumbe al Fisco (cfr. Sala IV de la Alzada in re MG Promociones SRL", sentencia del 9/09/2014).

Que no escapa a la suscripta el criterio fijado por la Corte Suprema de Justicia in re "Mazza Generoso y Mazza Alberto" del 06/04/1989 (Fallos 312:447), donde se sostuvo que las presunciones otorgadas por la ley para determinar la obligación tributaria, no resultaban aptas para presumir una conducta fraudulenta del contribuyente, doctrina que ha sido mantenida en las sentencias dictadas en las causas "Casa Elen-Valmi de Claret y Garello (TFN 10.582-I) c/DGI" - 31/3/1999, y "Montenegro Hermanos Sociedad Anónima c/Dirección General Impositiva" - 24/8/2000. De la jurisprudencia reseñada, surge que dicha presunción no permite por sí solo tener por configurada una infracción dolosa o un delito penal. En cambio, ello es posible si se acredita con otros medios de prueba que existió una intencionalidad de defraudar al Fisco, mediante el empleo de un ardid. Entiendo que tal situación es la que se verifica en el caso, puesto que, existe una actividad marginal desarrollada por el recurrente que fue descubierta merced a la labor fiscalizadora y que como ha quedado debidamente expresado en sendas resoluciones, no se ha probado la materialidad de los pasivos invocados.

En efecto, corresponde confirmar la sanción aplicada, no correspondiendo una dispensa, reencuadre o reducción de la graduación impuesta.

IV- Por lo expuesto, voto por: 1) Confirmar la resolución determinativa del Impuesto a las Ganancias períodos fiscales 2007 y 2008 en todas sus partes, con costas; 2) Confirmar el acto que impusiera multa en el Impuesto a las Ganancias por el período fiscal 2007, con costas.

La Dra. O´Donnell dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por el Vocal Preopinante.

Que en virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1º) Confirmar las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas.

2°) Regular honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos en la suma de $ 69.089 (Pesos sesenta y nueve mil ochenta y nueve) por el patrocinio letrado y de $ 27.635 (Pesos veintisiete mil seiscientos treinta y cinco.) por la representación procesal, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en la etapa cumplida, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la Ley Nº 21.839, modificada por la Ley Nº 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen IVA.-

3º) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos, fijándolos para la representación procesal en la suma de $ 36.224 (Pesos treinta y seis mil doscientos veinticuatro) equivalente a 4,87(cuatro con 87/100) UMA y por el patrocinio letrado, la suma de $ 90.560 (Pesos noventa mil quinientos sesenta) equivalente a 12,17(doce con 17/100) UMA – Unidad de Medida Arancelaria –, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en las etapas procesales y el resultado obtenido, conforme lo dispuesto por los artículos 14, 15, 16, 19, 20, 21, 22, 24, 29 y 51 de la Ley N° 27.423, Art. 11 inc c) de la Ley N° 27.541 y modif. y la Acordada N° 04/22 (11/03/2022) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto 1077/2017. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, y archívese. -

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.01 16:02:41 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.01 17:17:29 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.01 18:43:25 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.01 18:43:26 -03:00